



Cadre légal

TRIBUNE

MOBILITÉ INTERNATIONALE

Un PAS pas si contemporain

Le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu (PAS) se veut contemporain de la perception des revenus. Or son taux est en pratique calculé sur la base des revenus de l'année n-1. Il existe donc dans les faits un décalage entre la perception du revenu et le paiement de l'impôt, entraînant des problèmes pratiques notamment en matière de mobilité internationale. Ainsi, pour les résidents fiscaux français en mobilité internationale, les rémunérations sont en principe négociées sur une base nette après impôt ce qui implique que le PAS n'ait pas d'impact sur leur trésorerie.

Dans le cadre d'un détachement, un résident fiscal français rémunéré par une entreprise française mais exerçant tout ou partie de son activité à l'étranger sera, la plupart du temps, imposé dans le pays de réalisation de l'activité. La France conservera la possibilité d'imposer l'intégralité de la rémunération mondiale sous réserve de l'imputation d'un crédit d'impôt étranger au moment de la déclaration de revenus finale. Dans ce genre de situation, la déclaration sociale nominative (DSN) ne permet pas d'adapter le taux de PAS ou la base d'imposition et le salarié est condamné à subir un effort de trésorerie lié à une double imposition (i.e. PAS en France et PAS à l'étranger). En pratique, les employeurs avancent l'impôt local étranger pour le salarié, charge à ce dernier de rembourser son employeur lorsqu'il aura obtenu le remboursement de son crédit d'impôt en France. Une telle solution, bien que prévu dans un avenant au contrat de travail, est de nature à engendrer des risques de conflit notamment en cas de départ du salarié de l'entreprise ou de divergence sur le calcul de l'impôt final. Il conviendrait donc de pouvoir adapter la DSN au mois le mois en prenant en compte l'impôt prélevé localement.

Différence temporaire. A l'inverse, dans le cadre d'une impatriation, le taux neutre du PAS s'applique par défaut l'année d'installation. Or, ce taux est déterminé uniquement sur la base du salaire net imposable perçu par le salarié et ne prend pas en compte les charges de famille ou les primes d'impatriation. Ce prélèvement au taux neutre génère une différence temporaire entre le revenu net négocié et le revenu réellement perçu. Le remboursement du trop payé d'impôt n'interviendra qu'en n+1, ce qui peut engendrer des difficultés pratiques, notamment lorsque l'impatriation prend fin. Il est donc fortement conseillé aux employeurs d'anticiper l'arrivée de leurs salariés impatriés en déposant un formulaire 2043 et



ALEXANDRE POLAK,
avocat associé au sein du cabinet
Coblenze

» Le Luxembourg permet à l'employeur de centraliser les prélèvements du salarié et d'adapter les taux au mois le mois

» En France, la modulation du PAS est encadrée et le délai de prise en compte par l'administration peut varier entre 2 et 3 mois

en anticipant en paie la comptabilisation des primes d'impatriation.

Pour les entreprises étrangères employant des résidents fiscaux français et n'ayant pas d'activité en France, elles sont redevables, dans certains cas et selon les conventions internationales, du PAS en France par la voie du système Prélèvement à la source des revenus autres (PASRAU). Le PASRAU implique une obligation de s'immatriculer en France, et donc des formalités lourdes (représentant fiscal dans certains cas, obtention d'un numéro Siret, gestion d'un espace en ligne, etc.) pour des entreprises qui n'emploient que quelques salariés, voire un seul, et qui sont elles-mêmes bien souvent soumises dans leur pays d'origine à un prélèvement à la source. L'entreprise étrangère peut donc se retrouver avec deux prélèvements à gérer pour un même salarié, un PAS local et un prélèvement PASRAU. Ainsi, on peut prendre l'exemple d'un résident fiscal français embauché par une société luxembourgeoise et réalisant 50 % de son activité au Luxembourg, 30 % de son activité en France et 20 % dans le reste du monde. Son employeur supportera deux prélèvements : un premier pour les jours travaillés au Luxembourg pour le compte de l'administration fiscale luxembourgeoise et un deuxième pour les jours travaillés en France (29 jours ou plus en application de la convention fiscale) via le PASRAU. Le contribuable sera quant à lui également redevable d'un troisième prélèvement à titre personnel qui sera un « acompte contemporain » prélevé sur son compte bancaire au titre des jours travaillés dans le reste du monde.

Base estimative. En pratique, ces prélèvements sont difficiles à mettre en œuvre. La France devrait s'inspirer de pays comme le Luxembourg qui permettent à l'employeur de centraliser les prélèvements du salarié et d'avoir la main sur les taux pour les adapter au mois le mois. En France, le PASRAU et l'acompte ne peuvent être déterminés que sur une base estimative. La modulation du prélèvement à la source est encadrée et le délai de prise en compte par l'administration peut varier entre 2 et 3 mois. Il n'est donc pas possible d'adapter le taux en temps réel. De plus, il est souvent impossible de connaître le nombre de jours travaillés en France à l'avance, ce qui peut avoir pour conséquence de soumettre l'entreprise étrangère à une obligation qui n'aurait parfois pas lieu d'être. Il en résulte que de nombreuses entreprises étrangères préfèrent ne pas se mettre en conformité, sachant qu'au final l'impôt sera quand même liquidé spontanément en France par leurs salariés.